Eerste Kamer der Staten-Generaal

1

Vergaderjaar 2015–2016

34 036

Wijziging van enkele belastingwetten en enkele andere wetten ten behoeve van het afschaffen van de Verklaring arbeidsrelatie (Wet deregulering beoordeling arbeidsrelaties)

F

NOTA NAAR AANLEIDING VAN HET VERSLAG

Ontvangen 21 oktober 2015

Inhoudsopgave

1. Inleiding

Het kabinet heeft met belangstelling kennisgenomen van de vragen van de leden van de fracties van het CDA, D66, de SP en de PvdA. Deze hebben onder meer betrekking op de beoordeling en publicatie van de overeenkomsten. Tegelijkertijd bestaan er zorgen over het effect van de afschaffing van de Verklaring arbeidsrelatie (VAR), over de transitie naar de nieuwe werkelijkheid en over de duidelijkheid naar opdrachtgevers en opdrachtnemers.
De afgelopen periode heb ik opnieuw gesproken met vertegenwoordigers van opdrachtgevers en opdrachtnemers. Voordat ik met de beantwoording van de vragen begin, wil ik graag aangeven hoe ik tegen de zorgen van zowel uw Kamer als de opdrachtgevers en opdrachtnemers aankijk en op welke manier ik daar recht aan wil doen.

Het wetsvoorstel beoogt een einde te maken aan een probleem dat wordt veroorzaakt door de systematiek van de VAR. De VAR biedt slechts een schijnzekerheid aan de opdrachtnemer over zijn fiscale status (wel of geen dienstbetrekking) en een vrijwel ongeclausuleerde vrijwaring aan de opdrachtgever. De VAR geeft daarmee ogenschijnlijk zekerheid vooraf, maar niet op de juiste manier. Voor de opdrachtgever komt de zekerheid voort uit vrijwaring, ook in situaties die de wetgever niet had bedoeld. Voor de opdrachtnemer bestaat de (schijn-)zekerheid alleen uit het besef van een lage pakkans, waarbij het risico op pijnlijke correcties in situaties waarin de opdrachtnemer zich van geen kwaad bewust was blijft bestaan.

kst-34036-F
ISSN 0921 - 7371
's-Gravenhage 2015

Daarmee heeft de VAR vooral één effect: hij belemmert de handhaving door de Belastingdienst. Met de VAR geeft de Belastingdienst beschikkingen af op basis van onbekende feiten en omstandigheden voor nog niet bestaande arbeidsrelaties; het VAR-oordeel heeft daarom in veel gevallen weinig te maken met de werkelijkheid. Vervolgens verhindert de VAR handhaving bij de opdrachtgever, door diens vrijwaring. In reactie op een vraag van de leden van de fractie van het CDA ga ik daar in paragraaf 2 van deze nota nader op in. Handhaving aan de zijde van de individuele opdrachtnemers is dermate arbeidsintensief en complex dat in de praktijk nauwelijks sprake is of kan zijn van passende handhaving. Hierdoor ontstaan binnen en tussen sectoren vormen van oneerlijke concurrentie tussen degenen die de wet- en regelgeving nauwgezet naleven en degenen die het minder nauw nemen. En waar de handhaving niet van de grond komt, is ook de omvang van eventuele schijnzelfstandigheid niet vast te stellen.

Daarmee kan de VAR, als belangrijkste hinderpaal voor ordentelijke handhaving, nooit onderdeel van de oplossing zijn, hoe die oplossing er verder ook uitziet. Het wetsvoorstel ziet dan ook op afschaffing van de VAR als «no regret» stap. Die afschaffing wordt door velen in de ontstane maatschappelijke discussie gezien als de juiste richting. Het neemt een hinderpaal weg, het schaft in één klap een circus van 500.000 beschikkingen af, het vermindert regels en bespaart administratieve lasten.

Maar, en dat spreekt ook heel helder uit de maatschappelijke discussie, alleen de VAR afschaffen is niet genoeg. Want de vraag naar zekerheid vooraf blijft bestaan; niet voor alle opdrachtgevers en -nemers is immers evident hoe het arbeidsrecht in hun situatie moet worden uitgelegd. Opdrachtgevers, die met de afschaffing van de VAR niet langer gevrijwaard zijn, willen vaststellen dat hun opdrachtnemers geen verkapte werknemers zijn. En ook opdrachtnemers zoeken de zekerheid die ze nu met de VAR niet krijgen.

Die zekerheid geeft de Belastingdienst door (voorbeeld)overeenkomsten, die marktpartijen voorleggen, vooraf te beoordelen. Zekerheid vooraf geven binnen de kaders van de wet is al een halve eeuw staande praktijk van de Nederlandse Belastingdienst. Partijen zoals opdrachtgevers en branche-/koepelorganisaties, maar eventueel ook individuele opdrachtnemers, kunnen (maar zijn niet verplicht!) hun praktijk ter beoordeling aan de Belastingdienst voorleggen. Om een misverstand weg te nemen: de marktpartijen bepalen zelf wat zij voorleggen.

Beoordeelde (voorbeeld)overeenkomsten zal de Belastingdienst, zoveel mogelijk en waar nodig met instemming van betrokkene(n), op zijn website publiceren. Iedereen kan daar dan zijn voordeel mee doen. Daarnaast zal de Belastingdienst zelf modelovereenkomsten opstellen, waarbij de Belastingdienst wanneer dat wenselijk is, over deze overeenkomsten overleg voert met vertegenwoordigers van opdrachtgevers of opdrachtnemers. Bij de gepubliceerde voorbeeld- en modelovereenkomsten zal ook waar nodig een nadere duiding worden gegeven van de elementen die tot dat oordeel hebben geleid. Het is het streven om tot vijf tot tien door de Belastingdienst opgestelde modelovereenkomsten te komen. Ten slotte werkt de Belastingdienst aan een op de website te publiceren algemene leidraad voor het globaal beoordelen van arbeidsrelaties. Hierbij valt te denken aan een overzicht van bepalingen die wel of juist niet ertoe kunnen bijdragen dat het oordeel «buiten dienstbetrekking» kan worden gegeven. Hoewel een overeenkomst uiteraard in haar geheel moet worden bezien en een enkele bepaling dan in de meeste gevallen nooit echt doorslaggevend kan zijn, biedt het net als de hiervoor genoemde door de Belastingdienst opgestelde modelovereenkomsten,

een leidraad voor of een hulpmiddel bij de opstelling van overeenkomsten.

Op dit moment wordt door opdrachtgevers en maatschappelijke organisaties hard gewerkt aan (voorbeeld)overeenkomsten, die zekerheid vooraf bieden. Er wordt goede voortgang geboekt, tegelijkertijd is een volledig dekkend stelsel van voorbeeldovereenkomsten niet voor 1 januari 2016 gereed. Sowieso is het werk nooit «af», alleen al omdat marktpartijen in beweging zijn en met nieuwe arbeidsrelaties zullen komen. Daardoor zullen ook in de toekomst voortdurend nieuwe voorbeeldovereenkomsten op de website worden bekendgemaakt. Ook zal in de bestaande overleggen die de Belastingdienst in allerlei gremia voert, zoals bijvoorbeeld in het zogenoemde BECON-overleg, dit onderwerp worden geagendeerd. Daarmee kan de Belastingdienst de vinger aan de pols houden en waar nodig processen aanpassen om actueel te blijven.

Op het moment van verzenden van deze nota zijn van de door de Belastingdienst opgestelde overeenkomsten[1] drie versies gereed. Deze zijn ter informatie als bijlage bij deze nota gevoegd. De overeenkomsten zijn in goede samenwerking met VNO-NCW en met MKB Nederland tot stand gekomen. De drie overeenkomsten zijn algemeen van aard en daardoor in veel situaties bruikbaar. Opdrachtgevers en opdrachtnemers kunnen rechtstreeks zekerheid ontlenen aan deze algemene modellen. Een van de overeenkomsten ziet op de zogenoemde tussenkomstsituatie. Met deze modelovereenkomst wordt duidelijk dat ook voor intermediairs, opdrachtgevers en opdrachtnemers die met het tussenkomstmodel werken zekerheid omtrent de loonheffingen kan worden gegeven. Van de overgelegde en beoordeelde overeenkomsten zijn er inmiddels 19 gepubliceerd. Daarbij gaat het om heel specifieke (bijna individuele) overeenkomsten maar ook om meer sectorale overeenkomsten zoals de overeenkomst die recent voor de bouw is gepubliceerd, overeenkomsten die in die specifieke sector direct toepasbaar zijn voor een grote groep opdrachtgevers en opdrachtnemers.

Er zijn inmiddels dus de nodige stappen gezet, toch wordt uit de maatschappelijke discussie wel duidelijk dat op dit moment voor velen de onduidelijkheid nog te groot is om de consequenties van afschaffing van de VAR compleet te overzien. Opdrachtgevers vragen zich af of hun businessmodel wel helemaal voldoet, opdrachtnemers zijn onzeker over de opdrachtenstroom tijdens de transitie en leden van uw Kamer vragen zich af of de gewenste duidelijkheid uiteindelijk wel zal ontstaan. Uit de door de leden van de verschillende fracties gestelde vragen maak ik op dat velen weliswaar de richting delen, maar meer comfort wensen over de invulling en over de transitie.

De voorbereiding vordert, maar we zijn er nog niet. Ik geef uw Kamer dan ook in overweging om de behandeling van het wetsvoorstel een beperkte tijd aan te houden. Dat geeft mij de gelegenheid om meer voorbeeldovereenkomsten te beoordelen en te publiceren. Daarnaast zou ik in navolging van de hiervoor al aangehaalde zorgen over de transitie in overleg met de verschillende betrokken organisaties een transitieplan voor een soepele invoering willen vormgeven. Na een eerste overleg met FNV Zelfstandigen, PZO-ZZP, Zelfstandigen Bouw en ZZP Nederland stel ik de volgende lijnen voor een transitiemodel voor, waarover ik nog nader in overleg wil met de betrokken organisaties.

– Streefdatum voor de inwerkingtreding wordt 1 april 2016.
– Overeenkomsten die voor 1 februari 2016 worden voorgelegd aan de Belastingdienst, zullen voor 1 april 2016 zijn beoordeeld en, indien het

[1] Ter inzage gelegd op de afdeling Inhoudelijke ondersteuning onder griffie nr. 157783.17.

oordeel is dat daarmee buiten dienstbetrekking wordt gewerkt, zo mogelijk gepubliceerd. Hoe sneller partijen hun (voorbeeld)overeenkomst aan de Belastingdienst voorleggen, des te meer tijd is er voor overleg met de Belastingdienst en de implementatie.
– Er geldt een implementatietermijn tot 1 januari 2017. Dat houdt in dat alle opdrachtgevers en opdrachtnemers tot 1 januari 2017 de tijd hebben om zo nodig hun werkwijze aan te passen aan een werkwijze die is voorzien in een voorbeeld- of modelovereenkomst. Tot die tijd zal de Belastingdienst wel toezicht houden, maar nog geen repressieve handhavingsmaatregelen nemen. Dit betekent dat de Belastingdienst waar nodig zal waarschuwen en partijen erop zal wijzen op welke punten een aanpassing van hun werkwijze nodig is om buiten dienstbetrekking te werken.
– Het wetsvoorstel heeft geen terugwerkende kracht, dus tot op het moment van inwerkingtreding van de wet blijft de vrijwarende werking van de VAR voor de opdrachtgever bestaan. Indien na de inwerkingtreding wordt geconstateerd dat er sprake is van een dienstbetrekking, kunnen eventuele handhavingsmaatregelen dus niet zien op een periode waarvoor de opdrachtgever zich nog op de vrijwarende werking van de VAR kan beroepen. Bij partijen die na 1 januari 2017 niet volgens een beoordeelde (voorbeeld)overeenkomst of modelovereenkomst werken, kan worden gehandhaafd als blijkt dat er feitelijk sprake is van een dienstbetrekking. Als deze dienstbetrekking in 2016 al bestond, wordt door de vrijwaring alleen de periode vanaf 1 april 2016 in de handhaving betrokken.
– Evidente fraude blijft de Belastingdienst uiteraard te allen tijde aanpakken.

In de komende periode werk ik met alle inzet samen met marktpartijen aan meer zekerheid vooraf en aan een meer vertrouwenwekkende transitie. Het is daarbij belangrijk dat de druk op de ketel blijft. Zonder tijdsdruk wordt het voor velen aanlokkelijk om de voortgang in een ander tijdsbestek te plaatsen, en voor sommigen om van het traject af te zien en te berusten in de VAR. Niet voor iedereen is de systeemfout van de VAR, met haar vrijwarende werking, immers even storend.

Ik hoop u zo snel mogelijk te kunnen informeren over de nadere uitwerking van met name de transitie, maar het is niet realistisch te veronderstellen dat een uitgewerkt transitieplan tijdig voor de voorziene plenaire behandeling op 27 oktober 2015 aan uw Kamer kan worden aangeboden. Mede om die reden heb ik u eerder in deze nota in overweging gegeven de plenaire behandeling uit te stellen. Het streven is erop gericht uw Kamer binnen enkele weken te informeren. Ik hoop dat uw Kamer bereid is om, kort nadat ik uw Kamer nader heb geïnformeerd, de behandeling van het wetsvoorstel voort te zetten.

2. Voorstel voor alternatief voor de BGL en de VAR

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe groot het handhavingsprobleem is bij zzp'ers die een zogenoemde VAR-wuo of VAR-dga hebben. De leden van de fractie van het CDA verwijzen in dit kader naar de passage uit de memorie van antwoord, waar staat dat naar aanleiding van 1688 controles gericht op de VAR-wuo, waarbij zowel aselect als risicogericht is geselecteerd, tussen de 10% en 20% van deze VAR-wuo's is herzien. Deze leden vragen of de regering van plan is om nog met aanvullende kwantitatieve gegevens te komen.
De door de leden van de fractie van het CDA aangehaalde passage geeft een goede indicatie van de omvang van het probleem. Als de Belastingdienst effectief zou kunnen handhaven, dan zouden er meer cijfers beschikbaar zijn. Zo zou er in dat geval uit de hoeveelheid opgelegde

correctieverplichtingen en naheffingsaanslagen af te leiden zijn hoe vaak er ten onrechte geen loonheffingen worden afgedragen of voldaan. De huidige VAR-systematiek maakt effectieve handhaving echter onmogelijk en hierdoor is de precieze kwantitatieve omvang van het probleem niet goed vast te stellen. Met dit wetsvoorstel kan niet-handhaafbare wetgeving handhaafbaar worden gemaakt en wordt tegelijkertijd een administratieve lastenvermindering van € 10 miljoen bereikt. Los van de exacte omvang van het probleem is het een proportionele en nuttige maatregel. Er is dan ook niet voorzien in aanvullend kwantitatief onderzoek.

De leden van de fractie van het CDA vragen de regering aan te geven wat de controledichtheid is bij belastingplichtigen en onder welke omstandigheden belastingplichtigen in aanmerking komen voor controles.
Deze vraag is vrij algemeen van aard. Mede gezien de context van het onderhavige wetsvoorstel, heb ik deze vraag opgevat als een vraag naar de wijze waarop de Belastingdienst zijn toezicht met betrekking tot de VAR vorm en inhoud geeft. Bij het aanvraagproces wordt merendeels gebruikgemaakt van een digitaal aanvraagformulier. Hierbij verzoekt de belastingplichtige aan de Belastingdienst om een bepaald type VAR-verklaring (winst, resultaat uit overige werkzaamheden (row), loon of directeur-grootaandeelhouder (dga)). De belastingplichtige moet inschatten hoe de arbeidsrelaties die hij nog zal aangaan zullen worden vormgegeven, terwijl er in principe nog geen opdrachtgever in beeld is. Vervolgens heeft de Belastingdienst de mogelijkheid om achteraf, bijvoorbeeld op basis van de na afloop van een jaar ingediende aangifte inkomstenbelasting, een controle bij deze belastingplichtige met een VAR in te stellen. Hierbij wordt de juistheid van de VAR-aanvraag getoetst. Eventuele handhaving kan vervolgens alleen plaatsvinden bij de opdrachtnemer. Aan het overtreden van de wet kunnen op dit moment bij de opdrachtgever geen fiscale consequenties worden verbonden. Mede daarom is de afgelopen jaren dit soort gerichte VAR-controles beperkt gebleven tot circa 1500 tot 2000 per jaar.

De leden van de fractie van het CDA vragen waarom er niet gekozen wordt voor de inzet van meer capaciteit om gerichte controles bij schijnzelfstandigen mogelijk te maken.
Waar effectieve handhaving vanwege de wettelijke systematiek onmogelijk is, heeft de inzet van meer capaciteit geen zin. De leden van de fractie van het CDA verwijzen daarbij zelf al naar de passage in de memorie van antwoord, waarin staat dat de opdrachtgever het betalen van loonheffingen kan ontlopen door zijn opdrachtnemer te vervangen door een nieuwe opdrachtnemer die nog wel beschikt over de gewenste VAR. Dit geeft een van de belemmeringen weer voor effectieve handhaving. Om effectief te kunnen handhaven is het van belang de mogelijkheid te hebben consequenties te verbinden aan het overtreden van de wet. Vanwege de vrijwel ongeclausuleerde vrijwaring voor de opdrachtgever bestaat deze mogelijkheid niet bij de huidige VAR-systematiek. De opdrachtgever heeft geen verantwoordelijkheid voor het beoordelen van de fiscale gevolgen van een arbeidsrelatie die hij zelf mede vormgeeft. Met een beroep op een VAR-wuo of VAR-dga kan de opdrachtgever een eventuele naheffingsaanslag altijd voorkomen. Dit is alleen anders als de Belastingdienst kan bewijzen dat de opdrachtgever het oogmerk heeft gehad om de VAR te misbruiken met als doel de loonheffingen te ontlopen. Een dergelijk oogmerk is niet zichtbaar tijdens een controle en zal in het algemeen niet uit de schriftelijke stukken kunnen worden afgeleid, zodat het in de praktijk onmogelijk is om aan deze bewijslast te voldoen. Handhaving bij de opdrachtnemer komt neer op het herzien van de afgegeven VAR. Dit kan echter uitsluitend gevolgen hebben voor de loonbelasting en de premie voor de volksverzekeringen. De

werkgeverslasten kunnen niet bij de werknemer worden geheven. Daar komt bij dat het terecht als onrechtvaardig wordt ervaren dat handhaving uitsluitend bij de opdrachtnemer mogelijk is, terwijl het gaat om de fiscale gevolgen en de gevolgen voor de sociale zekerheid van een arbeidsrelatie die de opdrachtgever en opdrachtnemer samen vormgeven.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het voorstel van de leden van de fractie van de VVD om in situaties van een VAR-wuo of VAR-dga een gematigd loonheffingstarief van 30% van toepassing te laten zijn een praktische oplossing kan zijn, waarbij de opdrachtgevers altijd moeten inhouden en de individuele zzp'er via zijn inkomstenbelastingbiljet in voorkomende situaties de onterecht ingehouden loonheffing kan terugvragen.
Het onderhavige wetsvoorstel en het voorstel van de leden van de fractie van de VVD betreffen verschillende aspecten die los van elkaar staan. Het voorstel van de leden van de fractie van de VVD gaat over de wijze van heffen, terwijl het wetsvoorstel gaat over betere handhaving en over het in balans brengen van de verantwoordelijkheden tussen opdrachtgever en opdrachtnemer. Het voorstel van de fractie van de VVD vormt dan ook geen alternatief voor het wetsvoorstel. Zolang er in de fiscaliteit en de sociale zekerheid onderscheid wordt gemaakt tussen werknemers en ondernemers, zal dit wetsvoorstel nodig blijven voor een betere balans in de verantwoordelijkheden tussen opdrachtgever en opdrachtnemer en voor een betere handhaving. Zoals uit de inleiding blijkt, kan de VAR nooit onderdeel van de oplossing zijn.
Overigens bestaan de loonheffingen die bij een dienstbetrekking moeten worden afgedragen of voldaan voor een deel uit werkgeversheffingen. Naast het afdragen van loonbelasting en premie volksverzekeringen, die bij de aangifte voor de inkomstenbelasting en de premie volksverzekeringen van de werknemer kunnen worden verrekend, moet een werkgever premies werknemersverzekeringen en de inkomensafhankelijk bijdrage voor de Zorgverzekeringswet betalen. Deze laatste twee loonheffingen komen voor rekening van de werkgever en kunnen dus niet later bij een aangifte van de werknemer worden verrekend.

De leden van de fractie van de PvdA vragen of het ontslagrecht onverkort van toepassing is, indien sprake is van een dienstbetrekking.
Het ontslagrecht is onverkort van toepassing, indien er sprake is van een arbeidsovereenkomst. Het ontslagrecht geldt dus niet voor de fictieve dienstbetrekkingen. De toepasselijkheid van het ontslagrecht vloeit voort uit het Burgerlijk Wetboek (BW). Indien de werkgever weigert om het ontslagrecht toe te passen, kan de werknemer dit in een civiele procedure afdwingen.

Naar aanleiding van de vraag van de leden van de fractie van de PvdA over de kabinetsreactie op het Interdepartementale Beleidsonderzoek (IBO) inzake zzp'ers, heb ik de Minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid en de Minister van Economische Zaken verzocht deze kabinetsreactie op korte termijn ook aan de Eerste Kamer aan te bieden.

De leden van de fractie van de PvdA vragen of voor leden van raden van toezicht als gevolg van het wetsvoorstel loonheffing en de werkgeversbijdrage Zorgverzekeringswet moet worden afgedragen. Indien dit het geval zou zijn, dan vragen deze leden of het wenselijk is dat de kosten voor het toezicht als gevolg van het voorliggende wetsvoorstel toenemen.
Voor de commissaris bestaat er een fictieve dienstbetrekking in de Wet op de loonbelasting 1964. De mogelijkheid om buiten deze fictieve dienstbetrekking te vallen door middel van een VAR zal met de invoering van de in het wetsvoorstel opgenomen maatregelen verdwijnen. Dit betekent dat er te allen tijde sprake is van een fictieve dienstbetrekking en dat loonheffing

op het loon van een commissaris moet worden ingehouden en afgedragen. Deze ingehouden bedragen kunnen door de commissaris worden verrekend bij de aanslag inkomstenbelasting. De commissarissen die nu ondernemer zijn voor de inkomstenbelasting, zijn dat na de invoering van de in dit wetsvoorstel opgenomen maatregelen nog steeds. Er zijn geen premies werknemersverzekeringen verschuldigd omdat de commissaris niet verzekerd is voor de werknemersverzekeringen. Wel moet de werkgever van een commissaris een inkomensafhankelijke bijdrage voor de Zorgverzekeringswet over het loon van de commissaris betalen. Daar staat tegenover dat een commissaris zelf geen inkomensafhankelijke bijdrage meer hoeft te betalen over het loon waar zijn werkgever de inkomensafhankelijke bijdrage al over heeft betaald. Na de invoering van de in het wetsvoorstel opgenomen maatregelen zal er een gelijke behandeling zijn van de werkgevers van commissarissen die hun werkzaamheden als ondernemer verrichten en de werkgevers van andere commissarissen. Het uiteindelijke effect van een verschuiving van de plicht om deze bijdrage te betalen van de commissaris naar zijn werkgever is uiteraard mede afhankelijk van de vraag in hoeverre de bijdrage een rol speelt of heeft gespeeld in de vaststelling van de vergoeding van de commissaris en de mate waarin de verschuiving deze vergoeding beïnvloedt.
Voor de commissarissen die op dit moment niet met een VAR werken verandert er niets.

3. Beoordeling overeenkomsten

De leden van de fractie van het CDA vragen hoeveel modelovereenkomsten met welke sectoren er op 27 oktober 2015 op de website van de Belastingdienst staan. De leden van de fractie van D66 vragen naar de stand van zaken rond het aantal door de Belastingdienst gefinaliseerde modelcontracten en welke toezeggingen ik ter zake kan doen. De leden van de fractie van de PvdA vragen waarop het vertrouwen in de adequate voortgang met betrekking tot het publiceren van (voorbeeld)overeenkomsten is gebaseerd en wat de stand van zaken is om nog in september de eerste (voorbeeld) overeenkomsten op de website van de Belastingdienst te publiceren en naar de verwachting om op basis van daadwerkelijk voorgelegde (sectorale) overeenkomsten in oktober een flink aantal (voorbeeld)overeenkomsten op de website te plaatsen.
Het uitgesproken vertrouwen in de voortgang met betrekking tot het publiceren van (voorbeeld)overeenkomsten is gebaseerd op de stand van de overleggen die de Belastingdienst momenteel voert met betrokken partijen over voorgelegde overeenkomsten. De Belastingdienst op dit moment in constructief overleg met diverse sectoren, branches en individuele (grote) opdrachtgevers om tot beoordeelde (voorbeeld)overeenkomsten te komen. In september heeft de Belastingdienst twee individuele, specifieke overeenkomsten gepubliceerd. De in september gepubliceerde overeenkomsten hebben weliswaar werking in specifieke situaties, maar geven een goed beeld van hoe een overeenkomst eruit kan zien.
Op het moment van verzending van deze nota zijn 19 voorbeeldovereenkomsten met betrekking tot verschillende sectoren en/of branches op de site van de Belastingdienst geplaatst. Daarnaast zijn er twee overeenkomsten beoordeeld die echter, op verzoek van betrokken marktpartijen, niet voor publicatie kunnen worden vrijgegeven. Ook loopt er thans nog met een fors aantal sectoren en branches overleg dat erop is gericht om nog op zeer korte termijn tot overeenstemming over te hanteren voorbeeldovereenkomsten te komen. Tot slot zal de Belastingdienst op zeer korte termijn een aantal door de Belastingdienst zelf opgestelde modelovereenkomsten op zijn site plaatsen die als handvatten kunnen dienen voor opdrachtgevers en opdrachtnemers. Drie daarvan zijn ter

informatie als bijlage bij deze nota gevoegd. Het bovenstaande is uiteraard een «ongoing-proces». Het streven is om in de komende maanden steeds meer (voorbeeld)overeenkomsten te publiceren. Hierbij heb ik, gelet op de wijze waarop partijen thans met elkaar in overleg zijn, er voldoende vertrouwen in dat deze goede, constructieve samenwerking ertoe zal leiden dat de komende maanden voldoende voorbeeldovereenkomsten beschikbaar zullen zijn die duidelijkheid voor alle partijen kunnen bieden.

De leden van de fractie van het CDA vragen of toegezegd kan worden dat op 27 oktober 2015 de pijnpunten zijn opgelost en welke garantie gegeven kan worden dat het voorgestane systeem op 1 januari 2016 uitvoeringstechnisch probleemloos ingevoerd kan worden.
In de inleiding van deze nota heb ik als nieuwe streefdatum voor de inwerkingtreding 1 april 2016 genoemd. Dit korte uitstel ten opzichte van de eerdere streefdatum voor inwerkingtreding van 1 januari 2016 in combinatie met het in de inleiding genoemde transitieplan, zal ervoor zorgen dat de invoering per 1 april 2016 op een voorspoedige manier kan verlopen. Met de partijen die overeenkomsten aan de Belastingdienst hebben voorgelegd of daarover in gesprek zijn is een een-op-een contact ontstaan. Mochten er pijnpunten naar voren komen bij de beoordeling van of gesprekken over de overeenkomsten, dan worden deze in goed overleg met de betrokken partijen opgepakt. Aangezien het voorleggen en beoordelen van overeenkomsten een doorlopend proces is – overeenkomsten kunnen ook na inwerkingtreding van de wet voorgelegd worden – kan ik niet toezeggen dat alle eventuele losstaande pijnpunten voor 27 oktober 2015 zijn opgelost. Ik kan wel toezeggen dat er in goed overleg gesproken zal worden over eventuele pijnpunten die zich voor kunnen doen bij de beoordeling van de overeenkomsten, zodat dit een goede uitvoering van deze wetgeving niet in de weg zal staan. Het is reëel te veronderstellen dat het vooroverleg over de voorbeeldovereenkomsten in de eerste jaren een groter capaciteitsbeslag kent dan onder de huidige VAR. Daarom is er voorshands van uitgegaan dat vanaf de tweede helft van 2015 tot en met 2017 ongeveer 60 fte belast zullen zijn met het beoordelen van overeenkomsten. Met deze extra fte's heb ik er alle vertrouwen in dat een voorspoedige inwerkingtreding per 1 april 2016 mogelijk is.
Overigens is het beoordelen van overeenkomsten een manier om zekerheid vooraf te krijgen over de kwalificatie van een arbeidsrelatie. Het geven van zekerheid vooraf is een reguliere dienst van de Belastingdienst en kan alleen binnen de kaders van de wet. Het is op geen enkele manier verplicht om met een beoordeelde (voorbeeld)overeenkomst te werken; zekerheid vooraf van de Belastingdienst zal ook vaak niet nodig zijn omdat er in veel gevallen evident sprake is van ondernemerschap of van werknemerschap. Voor de zzp'er is er in de huidige VAR-systematiek geen sprake van zekerheid vooraf, omdat de VAR voor de zzp'er slechts een schijnzekerheid creëert.

De leden van de fractie van het CDA vragen in een beleidsbesluit schriftelijk vast te leggen onder welke voorwaarden een «modelovereenkomst» wel voldoet en niet voldoet. De inhoudelijke toets die in de toelichting op de nota van wijziging is gegeven zou naar de mening van de leden van de fractie van het CDA uitstekend kunnen dienen als basis voor zo'n beleidsbesluit. De leden van de fractie van D66 vragen of de beslisboom die het toetsingskader definieert openbaar gemaakt kan worden.
Het toetsingskader dat geldt bij het beoordelen van overeenkomsten is vastgelegd in de bestaande wet- en regelgeving, waarin is geregeld wanneer er sprake is van een dienstbetrekking. Deze wet- en regelgeving wordt nader verduidelijkt in jurisprudentie en in beleidsregels. Zo wordt in

de memorie van antwoord al verwezen naar bijlage III bij het beleidsbesluit «Beleidsregels beoordeling dienstbetrekking».[2] De inhoudelijke toets uit de toelichting bij de nota van wijziging, waar de leden van de fractie van het CDA naar verwijzen, is op deze «Beleidsregels beoordeling dienstbetrekking» gebaseerd. Naast de bestaande beleidsregels is het nuttig om handvatten te bieden aan de praktijk die specifiek gaan over het opstellen van overeenkomsten en waaruit partijen kunnen afleiden op welke wijze ze hun overeenkomst kunnen vormgeven. Een beleidsbesluit of een beslisboom is hiervoor niet de meest geëigende weg. Er zijn veel verschillende manieren waarop buiten dienstbetrekking kan worden gewerkt, waardoor het lastig is om in een algemeen beleidsbesluit of een beslisboom daarover uitsluitsel te geven. In het kader van de eerder voorziene Beschikking geen loonheffingen is getracht om een beslisboom in de vorm van een webmodule te maken, maar deze beslisboom was groot en erg ingewikkeld. Er is veel jurisprudentie over de dienstbetrekking en om deze jurisprudentie goed tot uitdrukking te brengen, zaten er veel verschillende wegingen in de beslisboom. Het lukte niet om er een begrijpelijk en toegankelijk instrument van te maken. De webmodule leidde dan ook tot veel weerstand bij de partijen die ermee moesten gaan werken. Het is voor partijen die een overeenkomst willen opstellen waarmee ze buiten dienstbetrekking kunnen werken makkelijker om een aantal algemene voorbeeldovereenkomsten te hebben waaruit ze eventueel artikelen kunnen kopiëren. Om meer duidelijkheid te geven over de mogelijke vormgeving en vereisten van een overeenkomst, zullen op korte termijn door de Belastingdienst opgestelde algemene modelovereenkomsten op de site worden geplaatst. Drie daarvan zijn ter informatie als bijlage bij deze nota gevoegd. Deze algemene overeenkomsten maken bij wijze van voorbeeld duidelijk wanneer een overeenkomst wel kwalificeert en wanneer dat niet het geval is. Hierdoor kunnen partijen eenvoudiger een overeenkomst opstellen die voldoet aan de voorwaarden. Dit zal naar verwachting ook het beoordelingsproces versnellen. Deze algemene modelovereenkomsten zijn overigens zodanig compleet dat het mogelijk is om deze direct te gebruiken door zowel opdrachtgevers als opdrachtnemers.
Daarnaast zal de Belastingdienst op de website een overzicht publiceren van bepalingen die, als deze in een overeenkomst zouden worden opgenomen, belemmerend kunnen werken voor het oordeel «geen dienstbetrekking». Ook komt er een overzicht met bepalingen die ertoe kunnen bijdragen dat genoemd oordeel wel kan worden gegeven. Hoewel een overeenkomst uiteraard in haar geheel moet worden bezien en een enkele bepaling in de meeste gevallen nooit echt doorslaggevend kan zijn, biedt het net als de hiervoor genoemde door de Belastingdienst opgestelde modelovereenkomsten, een leidraad voor of een hulpmiddel bij de opstelling van overeenkomsten.

De leden van de fracties van het CDA, D66 en de PvdA vragen naar de stand van zaken met betrekking tot het overleg met de intermediaire sector.
Met deze sector vindt constructief overleg plaats, zowel op sectoraal niveau als met individuele intermediairs. Voor het bemiddelingsmodel is de beoordeling van een overeenkomst van een grote uitzendorganisatie inmiddels met succes afgerond. Voor het tussenkomstmodel heeft de Belastingdienst na intensief overleg met VNO-NCW en MKB Nederland een modelovereenkomst opgesteld (deze is als bijlage bij deze nota gevoegd). Het uitgangspunt is daarbij dat van intermediairs mag worden verwacht dat zij doen wat zij redelijkerwijs *kunnen* doen en wat van hen vanuit hun rol als intermediair mag worden verwacht. Dit wil zeggen dat van hen niet wordt verlangd dat zij dezelfde toets uitvoeren als de

[2] Vindplaats: http://wetten.overheid.nl/BWBR0014311/geldigheidsdatum_12-09-2015.

Belastingdienst in het kader van de Inkomstenbelasting, maar wel dat zij (op basis van hun kennis en ervaring) een adequate en gefundeerde inschatting maken van de kwalificatie van de arbeidsrelatie.

De leden van de fractie van D66 vragen of nog eens kan worden toegelicht wat een relevante afwijking van een modelovereenkomst zou inhouden en welke bewijslast daarvoor zou gelden. De leden van deze fractie vragen tevens of afwijking automatisch leidt tot naheffing, en of die naheffing (wellicht zelfs met terugwerkende kracht) voor al degenen geldt die onder de desbetreffende modelovereenkomst functioneren. Ook vragen de leden van deze fractie welke mogelijkheden van verweer er zullen bestaan voor de opdrachtgever.
Een relevante afwijking van een beoordeelde overeenkomst kan bijvoorbeeld zijn dat er in de overeenkomst staat dat de opdrachtnemer zich vrij mag laten vervangen, maar dat de opdrachtgever dit in de praktijk niet accepteert door de werkzaamheden van de vervangers te weigeren en van de opdrachtnemer te eisen dat hij al het werk persoonlijk verricht. Dit is een dermate belangrijke afwijking van de overeenkomst dat hierdoor een dienstbetrekking kan ontstaan. Het is dan aan de Belastingdienst om te bewijzen dat van de overeenkomst wordt afgeweken. Daarnaast moet de Belastingdienst ook bewijzen dat feitelijk sprake is van een dienstbetrekking: er geldt immers alleen een verplichting om loonheffingen af te dragen of te voldoen als er een dienstbetrekking is. Indien de Belastingdienst wel kan aantonen dat van de overeenkomst is afgeweken, maar niet kan aantonen dat sprake is van een dienstbetrekking, dan kan geen correctieverplichting of naheffingsaanslag worden opgelegd. Een eventuele correctieverplichting of naheffingsaanslag geldt niet ten aanzien van alle opdrachtnemers die met de desbetreffende overeenkomst werken. Het is namelijk heel goed mogelijk dat bij de andere opdrachtnemers wel volgens de overeenkomst wordt gewerkt. Stel dat de Belastingdienst aantoont dat een opdrachtgever bij al zijn opdrachtnemers dezelfde werkwijze hanteert en hierdoor bij elke opdrachtnemer sprake is van dezelfde afwijking van de overeenkomst en er feitelijk een dienstbetrekking is, dan kan bij die opdrachtgever een correctieverplichting of naheffingsaanslag voor al zijn opdrachtnemers worden opgelegd. Correctieverplichtingen en naheffingsaanslagen hebben per definitie terugwerkende kracht, omdat ze zien op een voorafgaande periode waarin ten onrechte geen loonheffingen zijn afgedragen. Een correctieverplichting of een naheffingsaanslag kan echter niet zien op een periode waarin voor de opdrachtgever de vrijwarende werking van de VAR bestond. De opdrachtgever kan in bezwaar en beroep tegen een naheffingsaanslag.

De leden van de fractie van D66 vragen of de Belastingdienst voorgestelde (model)contracten vooral gaat beoordelen vanuit het perspectief van de specifieke contractsrelatie tussen opdrachtgever en opdrachtnemer, en of dan niet valt te verwachten dat het nieuwe regime een fundamentele verschuiving teweeg zal brengen ten nadele van vele zzp'ers van nu, bijvoorbeeld doordat a priori gepoogd zal worden te toetsen op fictieve dienstverbanden zonder dat het achterliggende zelfstandig ondernemerschap als invalshoek daartegenover wordt geplaatst. De leden van de fractie van D66 vragen hoe binnen deze verschuiving kan worden gegarandeerd dat wat nu wel respectievelijk niet mag ook in de toekomst wel respectievelijk niet zal mogen. Ook vragen de leden van deze fractie of het gebruik van de onder zzp'ers populaire overeenkomst van opdracht niet onder druk komt te staan.
De Belastingdienst zal inderdaad de voorgelegde overeenkomsten beoordelen vanuit het perspectief van de contractsrelatie tussen opdrachtgever en opdrachtnemer. Die relatie wordt namelijk in de overeenkomst vormgegeven. Dit wil niet zeggen dat een opdrachtnemer eerder in een

dienstbetrekking terecht komt dan nu het geval is. Een ondernemer geeft zijn contractsrelaties namelijk op een andere manier vorm dan een werknemer. Bij een ondernemer zal er bijvoorbeeld veel meer zelfstandigheid zijn ten opzichte van zijn opdrachtgever dan bij een werknemer. Daarbij wil ik nogmaals benadrukken dat het op geen enkele manier verplicht is voor ondernemers om met een beoordeelde (voorbeeld)overeenkomst te werken. In veel gevallen is er evident sprake van ondernemerschap en zal het gebruiken van een beoordeelde (voorbeeld)overeenkomst overbodig zijn. De beoordeelde (voorbeeld)overeenkomsten zijn alleen bedoeld voor de gevallen waarin de opdrachtgever en opdrachtnemer twijfelen over de aard van hun arbeidsrelatie en daarover van de Belastingdienst zekerheid vooraf willen. Het wetsvoorstel verandert niets aan de criteria voor ondernemerschap of een dienstbetrekking. Om deze reden zal wat nu wel of niet kan in de toekomst gelijk blijven. Het gebruik van de overeenkomst van opdracht zal dan ook niet onder druk komen te staan.

De leden van de fractie van D66 vragen of er een overgangsregeling van het huidige naar het beoogde nieuwe regime komt om bijvoorbeeld doorlopende contracten te accommoderen.
De overgang naar het beoogde nieuwe regime betekent niet dat alle contracten moeten worden vernieuwd. Voor alle gevallen waarin er evident sprake is van ondernemerschap heeft het wetsvoorstel geen gevolgen. Opdrachtgevers en opdrachtnemers die twijfelen over de aard van hun arbeidsrelatie kunnen hun bestaande overeenkomsten voorleggen aan de Belastingdienst. Dat is niet verplicht, het is geen voorwaarde voor de ondernemersstatus, maar het is een dienst die de Belastingdienst levert om opdrachtgevers en opdrachtnemers desgewenst zekerheid vooraf te geven. Als er uit de overeenkomst geen dienstbetrekking voortvloeit, kunnen zij doorgaan met hun bestaande werkwijze. Stel dat de Belastingdienst oordeelt dat er wel een dienstbetrekking voortvloeit uit de overeenkomst, dan kunnen de opdrachtgever en de opdrachtnemer beslissen of zij deze dienstbetrekking willen voortzetten (wat betekent dat er loonheffingen moeten worden afgedragen of voldaan). Ook kunnen zij naar aanleiding van het oordeel van de Belastingdienst hun overeenkomst en werkwijze aanpassen. Zoals ik in de inleiding heb aangegeven, zal er na de beoogde inwerkingtreding op 1 april 2016 een implementatietermijn gelden tot 1 januari 2017. Opdrachtgevers en opdrachtnemers hebben dus tot 1 januari 2017 de tijd om zo nodig hun werkwijze aan te passen aan een werkwijze die is voorzien in een voorbeeld- of modelovereenkomst.

De leden van de fractie van D66 vragen naar de gedetailleerdheid van de beoordeling van de overeenkomsten en hoe dit zich verhoudt tot de wens om tot een beoordeling van maximaal één overeenkomst per sector te komen.
Bij de beoordeling van de voorgelegde overeenkomsten is door de Belastingdienst bekeken hoe gedetailleerd deze voorgelegde overeenkomsten moeten zijn. Daartoe moet worden onderkend dat het binnen het geldende fiscale recht niet mogelijk is om een volledig abstracte toetsing van een voorbeeldovereenkomst te doen. Indien een tekst van een (voorbeeld)overeenkomst duidelijk genoeg de onderlinge rechtsverhoudingen beschrijft, met name op het punt van het ontbreken van persoonlijke arbeidsverrichting of het ontbreken van instructiebevoegdheid, toezicht en verantwoording dan is een oordeel vooraf mogelijk over het bestaan van een «echte» dienstbetrekking. Daarnaast vindt ook een toets plaats om te beoordelen of er mogelijk sprake is van een fictieve dienstbetrekking. Naarmate de tekst van een (voorbeeld)overeenkomst minder houvast biedt voor een inhoudelijke beoordeling van een (voorgenomen) arbeidsrelatie, moet meer steun voor de beoordeling

worden gevonden in aanvullende gegevens over de arbeidsrelaties in kwestie.
De Belastingdienst heeft bij de aanvang van de beoordelingen te maken gehad met (voorbeeld)overeenkomsten die onvoldoende informatie bevatten om een oordeel over het al of niet bestaan van een dienstbetrekking te doen. Dit heeft ertoe geleid dat voor de beoordeling van een deel van de voorgelegde overeenkomsten meer informatie moest worden uitgevraagd.
Het beeld dat vervolgens ontstond was dat deze werkwijze ertoe leidde dat er een veelvoud van te beoordelen overeenkomsten ontwikkeld moet worden om de vele bestaande arbeidsrelaties waar buiten dienstbetrekking kan worden gewerkt te kunnen afdekken. Dit voortschrijdende inzicht heeft geleid tot een enigszins aangepaste werkwijze aan de hand van de hiervoor genoemde uitgangspunten. Concreet betekent dit dat het niet noodzakelijk is om van elke arbeidsrelatie een volledig inzicht in de kenmerken en alle feiten en omstandigheden te hebben, voordat daarover een uitspraak gedaan kan worden. Wel is het nodig dat de schriftelijke vastlegging van afspraken en eventuele bijkomende voorwaarden, samen met wat verder bekend is over de aard van de arbeidsrelaties, voldoende inzicht oplevert in de essentiële kenmerken van de onderlinge verhoudingen tussen opdrachtgever en opdrachtnemer. Met deze werkwijze zal een gedetailleerde omschrijving van de inhoud van de werkzaamheden niet altijd noodzakelijk zijn, mits voldoende beeld bestaat van de afspraken over het ontbreken van persoonlijke arbeidsverrichting of de afwezigheid van instructie, toezicht en verantwoording en bijkomende afspraken. Voor sectoren, waarin een verscheidenheid aan arbeidsrelaties aan de orde kan zijn, kan dit betekenen dat een meer of minder vergaande clustering van soorten arbeidsrelaties kan bijdragen aan een efficiënte beoordeling. Met deze werkwijze wordt een veelvoud aan overeenkomsten voorkomen. Het aantal verschillende overeenkomsten wordt overigens niet bepaald door de Belastingdienst. Het zijn de marktpartijen die zekerheid vragen aan de Belastingdienst over de door henzelf gewenste arbeidsrelatie. De diversiteit aan arbeidsrelaties bepaalt het aantal voorbeeldovereenkomsten. Arbeidsrelaties worden gekozen door marktpartijen en niet door de overheid. Een maximum van één overeenkomst per sector is dan ook niet (altijd) wenselijk. Het zal per sector verschillen of één of meerdere overeenkomsten nodig zijn om de verschillende arbeidsrelaties te kunnen afdekken.

De leden van de fractie van de SP vragen of de Belastingdienst op zelfstandig verzoek van de werkende zijn feitelijke werksituatie, zelfstandige of werknemer, bij aanvang of tijdens de looptijd van de arbeidsrelatie kan beoordelen.
Het op individueel niveau van belastingplichtigen beoordelen van arbeidsrelaties is altijd mogelijk, maar als iedere belastingplichtige dergelijke verzoeken zou indienen, dan zou dit de capaciteit van de Belastingdienst al snel te boven gaan. Primair richt de Belastingdienst zich op de beoordeling van generieke en sectorale (voorbeeld)overeenkomsten en op de contracten van grote opdrachtgevers. Het is efficiënt om juist deze contracten te beoordelen gezien het grote aantal achterliggende opdrachtnemers bij deze grote opdrachtgevers. Dat geldt minder vaak voor de kleinere opdrachtgevers of voor individuele opdrachtnemers, die daarom zo veel mogelijk kunnen worden gewezen op het gebruik van de eerder beoordeelde en gepubliceerde (sectorale) (voorbeeld)overeenkomsten of op de door de Belastingdienst opgestelde modelovereenkomsten.

De leden van de fractie van de SP vragen of een algemeen verbindend verklaarde cao tot de geldende wet- en regelgeving wordt gerekend.

De beoordeling door de Belastingdienst van (voorbeeld)overeenkomsten, al dan niet in een cao vastgelegd, is gebaseerd op de wet- en regelgeving en jurisprudentie omtrent de fiscale kwalificatie van de arbeidsrelatie. In de memorie van antwoord wordt aan deze wet- en regelgeving gerefereerd. Een algemeen verbindende cao is verbindend voor werkgevers en werknemers in een bepaalde sector. Voor de bedrijven die geen werkgever zijn en om deze reden niet gebonden zijn aan de algemeen verbindend verklaarde cao blijft het mogelijk om ook andere overeenkomsten van opdracht te hanteren dan in die welke in de cao zijn omschreven. Ook als een cao algemeen verbindend wordt verklaard met daarin een verplicht voorgeschreven model voor een overeenkomst van opdracht, zal de Belastingdienst dus andere voorgelegde voorbeeldovereenkomsten blijven beoordelen en publiceren.

De leden van de fractie van de PvdA vragen hoe de Belastingdienst al actief kan zijn met het geven van voorlichting terwijl het wetsvoorstel nog niet in de Eerste Kamer is aangenomen. Ook vragen de leden van deze fractie of dit van invloed is op de voortgang van verschillende overleggen en de hoeveelheid ingediende voorbeeldovereenkomsten door de sectoren en koepels.
Om ervoor te zorgen dat de betrokken partijen vroegtijdig op de hoogte zijn van de voorgenomen wetgeving en daar ook tijdig op kunnen anticiperen, is de Belastingdienst reeds gestart met het geven van voorlichting over het onderhavige wetsvoorstel. Dit alles gebeurt uiteraard onder voorbehoud van goedkeuring door het parlement. Ook zonder het onderhavige wetsvoorstel werden en worden er al met (grote) opdrachtgevers afspraken gemaakt over fiscale aangelegenheden waaronder afspraken over de duiding van arbeidsrelaties. Dergelijke afspraken hebben voor alle partijen voordelen, waarbij die voor de opdrachtgever bijvoorbeeld liggen op het gebied van het beperken van administratieve handelingen en voor de Belastingdienst in het kennen van de klant. De in verband met dit wetsvoorstel voorgestelde wijze van het geven van zekerheid vooraf door middel van beoordeelde (voorbeeld-)overeenkomsten vormt voor een deel een uitgebreide voortzetting van deze praktijk. Doordat ook andere partijen en (sectorale) belangenorganisaties nu al overeenkomsten voor kunnen leggen, kunnen ook zij zekerheid verkrijgen omtrent de gevolgen van het onderhavige wetsvoorstel bij inwerkingtreding hiervan. Dit zorgt ervoor dat partijen vroegtijdig kunnen anticiperen op voorgenomen wetgeving. Voor zover bij de overleggen met de betrokken partijen sprake is van vragen of onduidelijkheden die de voortgang van een dergelijk overleg zouden kunnen vertragen, worden deze punten in goed overleg tussen deze partijen en de Belastingdienst opgepakt. Juist door vroegtijdig in overleg te treden met diverse partijen kunnen problemen in de uitvoering in een vroeg stadium worden gedetecteerd en zo goed mogelijk opgelost.
Zoals in de inleiding is vermeld, wordt op dit moment door opdrachtgevers en maatschappelijke organisaties hard gewerkt aan (voorbeeld-)overeenkomsten, die zekerheid vooraf bieden. Er wordt goede voortgang geboekt.

De leden van de fractie van de PvdA vragen hoe een cao een opdrachtovereenkomst van een zelfstandige kan regelen, als het uitgangspunt geldt dat een cao alleen de positie van werknemers en (naar Europees recht beoordeeld) «schijnzelfstandigen» kan reguleren.
Het uitgangspunt dat de leden van de fractie van de PvdA hier noemen, is niet het uitgangspunt dat volgt uit de door de leden van deze fractie geciteerde uitspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie (HvJ EU). Deze uitspraak van het HvJ EU impliceert dat een bepaling in een cao buiten de werkingssfeer van artikel 101, eerste lid, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (VWEU) valt wanneer deze

bepaling is afgesloten namens en voor rekening van schijnzelfstandigen die lid zijn van één van de werknemersorganisaties die partij zijn bij de cao. Een dergelijke cao-bepaling valt onder de zogenaamde cao-exceptie, aldus het HvJ EU. Het HvJ EU heeft in datzelfde arrest eveneens uitgesproken dat een cao-bepaling die is afgesloten namens en voor rekening van echte zelfstandigen die lid zijn van één van de aangesloten werknemersorganisaties, wél onder de werkingssfeer van artikel 101 van het VWEU valt. Een dergelijke bepaling valt niet onder de cao-exceptie. Dat een bepaling onder de werkingssfeer van art. 101 van het VWEU valt, wil niet automatisch zeggen dat een dergelijke bepaling in strijd is met artikel 101 van het VWEU. Het betekent enkel dat een dergelijke bepaling onder de toets van het mededingingsrecht valt. Wanneer cao-bepalingen met betrekking tot een (voorbeeld)opdrachtovereenkomst de toets van het mededingingsrecht doorstaan, kunnen dergelijke bepalingen worden opgenomen in een cao.

De leden van de fractie van de PvdA hebben enkele vragen gesteld over de beoordeelde overeenkomst voor de thuiszorg.
De voorbeeldovereenkomst voor de thuiszorg in natura is alleen van toepassing op een opdrachtnemer die een «solistisch werkende zorgverlener» is in de zin van de Wkkgz. Uit de definitie van «solistisch werkende zorgverlener» uit de Wkkgz blijkt al dat hier sprake is van een grote mate van zelfstandigheid. Een zorgverlener wordt namelijk niet als «solistisch werkende zorgverlener» aangemerkt als hij slechts werkzaamheden verricht voor één zorginstelling. Alleen als die zorgverlener voor meerdere opdrachtgevers (zorginstellingen, zorgkantoren, zorgverzekeraars en/of rechtstreeks voor particulieren) werkzaamheden verricht, kan hij worden aangemerkt als «solistisch werkende zorgverlener»; alsdan is de Wkkgz van toepassing met alle vereisten en verantwoordelijkheden die daar bij horen. Zo moet deze zorgverlener een eigen klachtenregeling hebben, zelfs als hij uitsluitend in opdracht van zorginstellingen werkt en hij aansluit bij de klachtenregeling van die zorginstellingen. Thuiszorgmedewerkers die op basis van de beoordeelde overeenkomst werken, verrichten naar het oordeel van de Belastingdienst hun werkzaamheden buiten dienstbetrekking. Van schijnzelfstandigheid is, ook in Europese zin, geen sprake. Aan werknemers die in de thuiszorg in natura werken worden geen vergelijkbare eisen gesteld als de hiervoor genoemde eisen die voor een «solistisch werkende zorgverlener» van toepassing zijn.

De leden van de fractie van de PvdA zijn van mening dat het onderhavige wetsvoorstel niet zonder meer aansluit bij het Europese recht en spreken hun zorg uit over het introduceren van meerdere begrippen zelfstandige. Deze zorg deel ik niet. Er worden geen nieuwe begrippen van zelfstandige gecreëerd. Het begrip dienstbetrekking in de fiscale wetgeving en de sociale zekerheidswetgeving is gebaseerd op de definitie van de arbeidsovereenkomst in art. 7:610 van het BW. Bij het beoordelen of er sprake is van een dienstbetrekking moeten alle omstandigheden van het geval in onderlinge samenhang worden bezien. Het gaat daarbij zowel om de intentie van partijen als de wijze waarop daaraan feitelijk uitvoering wordt gegeven. Dit is ook volgens het Europese recht het geval. Het wetsvoorstel bevat geen wijziging van deze definitie, maar slechts een wijziging in de procedure waarmee vooraf rechtszekerheid kan worden verkregen.

De leden van de fractie van de PvdA noemen als voorbeeld een consument die een zelfstandig werkend loodgieter belt om een wc te repareren; de consument wordt dan niet zijn werkgever. Als die consument een loodgietersbedrijf belt en dat bedrijf stuurt een loodgieter naar de consument om de wc te repareren, is dat bedrijf volgens de leden van de fractie van de PvdA al snel de werkgever. De leden van deze fractie

vragen of de relatie tussen dat bedrijf en de loodgieter anders wordt, indien het bedrijf zelf geen verstand heeft van loodgieten. Deze leden menen dat dat naar Europees recht niet het geval is, zodat die loodgieter ook in het geval hij door een intermediair die geen loodgietersbedrijf uitoefent, wordt uitgezonden, in die zin als schijnzelfstandige wordt beschouwd. Zij vragen of de regering het hiermee eens is en waarom deze situatie dan fiscaal anders wordt beoordeeld.
Of het loodgietersbedrijf uit het voorbeeld een werkgever is, is afhankelijk van de omstandigheden. Hierbij is met name van belang of er sprake is van een gezagsrelatie tussen het loodgietersbedrijf en de loodgieter. Bij een gezagsrelatie is er al snel een dienstbetrekking. Als er geen sprake is van een dienstbetrekking kan er mogelijk een fictieve dienstbetrekking zijn. Om te beoordelen of er sprake is van een fictieve dienstbetrekking kijkt de Belastingdienst bijvoorbeeld ten opzichte van wie de consument een betalingsverplichting heeft voor de verrichte werkzaamheden: aan de loodgieter zelf of aan het loodgietersbedrijf? Een betalingsverplichting aan het loodgietersbedrijf wijst in de richting van een fictieve dienstbetrekking. Of het bedrijf waar de loodgieter voor werkt verstand heeft van loodgieten is niet van belang. Voor een gezagsrelatie tussen werkgever en werknemer is niet vereist dat de werkgever evenveel kennis of vaardigheden heeft als de werknemer. Er zijn veel specialistische beroepen en het komt geregeld voor dat een werkgever niet (op detailniveau) beschikt over alle kennis van zijn werknemers. Ook als de loodgieter door een intermediair wordt uitgezonden, kan er dus sprake zijn van een (fictieve) dienstbetrekking. Bij de beoordeling of er sprake is van een (fictieve) dienstbetrekking worden voor het loodgietersbedrijf dezelfde criteria gehanteerd als voor de intermediair. Of degene die de loodgieter uitzendt een loodgietersbedrijf is of een intermediair, is fiscaal dan ook niet relevant.

De leden van de fractie van de PvdA vragen hoe schijnzelfstandigheid terug kan worden gedrongen, indien toch een mogelijkheid wordt geboden om intermediairs door middel van een tussenkomstmodel als gevolmachtigden te laten optreden.
Het tussenkomstmodel is op basis van de huidige wetgeving mogelijk. Na de invoering van de in het wetsvoorstel opgenomen maatregelen blijft het tussenkomstmodel mogelijk (zie ook de bijgevoegde modelovereenkomst die op het tussenkomstmodel ziet). Er zullen ook waarborgen zijn om schijnzelfstandigheid te voorkomen. Het verschil met de huidige situatie zal zijn dat de intermediair er belang bij krijgt om goed te controleren of de opdrachtnemer een zelfstandige is. Na de invoering van de in het wetsvoorstel opgenomen maatregelen, is niet langer uitsluitend de opdrachtnemer verantwoordelijk voor de fiscale kwalificatie van een arbeidsrelatie: ook de opdrachtgever (in dit geval de intermediair) krijgt hierin een verantwoordelijkheid. Dit betekent dat een intermediair die via een tussenkomstmodel een opdrachtnemer inhuurt en ten onrechte meent dat een opdrachtnemer een zelfstandige is, het risico loopt op een naheffingsaanslag voor de loonheffingen. Vanwege dit risico is er na de invoering van de in het wetsvoorstel opgenomen maatregelen een prikkel voor de intermediair om goed in de gaten te houden of er sprake is van een (fictieve) dienstbetrekking of van zelfstandigheid. In de huidige VAR-systematiek ontbreekt een dergelijke prikkel, omdat alleen de opdrachtnemer verantwoordelijk is voor de juiste fiscale kwalificatie van een arbeidsrelatie.

4. Handhaving

De leden van de fractie van het CDA vragen wat precies wordt bedoeld met de volgende zin: «In de nieuwe systematiek heeft het voor de opdrachtgever geen zin om een nieuwe opdrachtnemer in te huren met het oog op het ontlopen van het betalen van loonheffingen. De opgelegde

naheffingsaanslag moet worden betaald en ook voor een nieuwe opdrachtnemer zullen loonheffingen moeten worden betaald, indien de arbeidsrelatie op dezelfde wijze vorm wordt gegeven en er dus feitelijk sprake is van dienstbetrekking. Zou de opdrachtgever de opdrachtnemer desondanks ontslaan, dan kan hij vanwege zijn status als werknemer aanspraak maken op een werkloosheidsuitkering. De opdrachtnemer loopt in de nieuwe systematiek dus minder risico's dan in de huidige». De leden van deze fractie menen dat er sprake lijkt te zijn van tegenspraak met een andere passage uit de memorie van antwoord, waarin staat dat een opdrachtnemer afziet van de bescherming van de wettelijke werknemersverzekeringen door een VAR-wuo of VAR-dga te gebruiken. Deze leden vragen of hier via een verandering van handhavingsmethodiek wordt geprobeerd de rechtspositie van een bepaald soort zzp'ers (VAR-wuo of VAR-dga) te regelen en of dit niet thuishoort in de sociale verzekeringswetten en het arbeidsrecht.
Met de geciteerde passage wordt bedoeld dat een opdrachtnemer in de nieuwe systematiek niet langer het risico loopt dat de opdrachtgever hem met het oog op het ontwijken van loonheffingen niet meer wil inhuren. Het zal in de nieuwe systematiek immers niet meer mogelijk zijn om loonheffingen te ontlopen door een opdrachtnemer van wie de VAR-wuo of VAR-dga wordt herzien, omdat de Belastingdienst constateert dat er feitelijk sprake is van een dienstbetrekking, per direct niet meer in te huren. Het probleem dat hier speelt is dat in de huidige VAR-systematiek de risico's bij handhaving uitsluitend bij de opdrachtnemer neerslaan en dat de opdrachtgever geen enkel risico loopt, terwijl het gaat om de fiscale gevolgen van een arbeidsrelatie die opdrachtgever en opdrachtnemer samen vormgeven. Dit betreft de handhavingsmethodiek en niet de rechtspositie van de opdrachtnemer. Voor zover de geciteerde passage gaat over de rechten van een opdrachtnemer op een werkloosheidsuitkering, gaat het inderdaad over het socialezekerheidsrecht. Het wetsvoorstel bevat daarom ook een wijziging van de Ziektewet, de Werkloosheidswet en de Wet op de arbeidsongeschiktheidsverzekering waarin wordt geregeld dat de bepalingen in die wetten betreffende de VAR-wuo en VAR-dga vervallen. Overigens gaat het hier om de rechtspositie van werknemers, niet over de rechtspositie van (een deel van) de zzp'ers. Alleen als er feitelijk sprake is van werknemerschap, kan er immers een recht op een uitkering op grond van de werknemersverzekeringen ontstaan. Met de invoering van de in het wetsvoorstel opgenomen maatregelen zullen alle werknemers weer onder de wettelijke werknemersverzekeringen vallen. Hier is inderdaad een tegenstelling met de huidige situatie, waarin een werknemer vanwege het gebruiken van een VAR-wuo of VAR-dga zijn rechten op grond van de wettelijke werknemersverzekeringen verliest, ondanks het feit dat hij werknemer is.

De leden van de fractie van het CDA vragen welk tarief een opdrachtgever voor de loonbelasting zal moeten inhouden, wanneer er toch sprake is van een dienstbetrekking. In dit kader vragen zij of het anoniementarief van toepassing zou kunnen zijn, omdat een opdrachtgever op basis van de privacywetgeving niet zomaar de identiteitspapieren van een opdrachtnemer mag opvragen.
Het kan voorkomen dat een opdrachtgever geen identiteitspapieren van zijn opdrachtnemer heeft opgevraagd, maar dat tijdens een controle van de Belastingdienst blijkt dat er sprake is van een dienstbetrekking en dat de opdrachtgever (feitelijk werkgever) dit wel had moeten doen. In dat geval krijgt de opdrachtgever van de Belastingdienst alsnog de mogelijkheid om aan zijn wettelijke verplichting te voldoen en zijn werknemer te identificeren. De privacywetgeving staat hier niet aan in de weg, er is immers sprake van een werkgever-werknemerrelatie. Door de werknemer alsnog te identificeren kan toepassing van het anoniemen-

tarief worden voorkomen. Welk tarief er moet worden ingehouden, is dan afhankelijk van de schijf waarin het loon van de werknemer valt.

De leden van de fractie van het CDA vragen wat er in fiscale zin gebeurt met de kosten die de opdrachtnemer heeft gemaakt, ervan uitgaande dat die bij de winst uit onderneming aftrekbaar zouden zijn, indien achteraf sprake is van een dienstbetrekking.
Dergelijke kosten zijn dan niet aftrekbaar, omdat er feitelijk sprake is van een dienstbetrekking. Overigens brengt het wetsvoorstel op dit punt geen verandering; de door de leden van de fractie van het CDA genoemde situatie kan zich ook onder de huidige VAR-systematiek voordoen. Wanneer een VAR-wuo wordt herzien en de opdrachtnemer in plaats van de VAR-wuo een VAR-loon krijgt, zullen de kosten die de opdrachtnemer heeft gemaakt niet aftrekbaar zijn, ook al ging hij ervan uit dat deze wel aftrekbaar zouden zijn vanwege zijn (veronderstelde) ondernemerschap.

De leden van de fractie van de SP verwijzen naar de memorie van antwoord waarin staat dat als de Belastingdienst constateert dat er feitelijk sprake is van een arbeidsovereenkomst, geen sprake is van een transitie van een opdrachtovereenkomst omdat vanaf aanvang sprake is geweest van een arbeidsovereenkomst. De leden van deze fractie vragen of dit een rechtsgevolg is van het onderhavige wetsvoorstel.
Of een overeenkomst een overeenkomst van opdracht is of een arbeidsovereenkomst is niet afhankelijk van hoe partijen die overeenkomst noemen, maar van wat er inhoudelijk in de overeenkomst staat en hoe daar feitelijk uitvoering aan wordt gegeven. Indien partijen hun overeenkomst een overeenkomst van opdracht noemen, kan het dus gebeuren dat de Belastingdienst constateert dat er feitelijk sprake is van een arbeidsovereenkomst. De Belastingdienst is niet bevoegd om een overeenkomst van opdracht te wijzigen in een arbeidsovereenkomst, maar kan alleen op basis van de inhoud van de overeenkomst en de wijze waarop daaraan uitvoering wordt gegeven constateren wat voor soort overeenkomst het is. Om deze reden kan er nooit sprake zijn van een transitie van de ene soort overeenkomst in de andere als gevolg van een constatering van de Belastingdienst. Dat is op dit moment ook al niet het geval. Er is dan ook geen sprake van een rechtsgevolg dat uit het wetsvoorstel voortvloeit. Waar het wetsvoorstel wel verandering in brengt, zijn de juridische gevolgen als er sprake is van een arbeidsovereenkomst, ondanks dat partijen van mening waren dat de overeenkomst een overeenkomst van opdracht was. Op dit moment kan het namelijk voorkomen dat een werknemer niet verzekerd is voor de wettelijke werknemersverzekeringen als gevolg van het gebruiken van een VAR-wuo of VAR-dga. Na de invoering van de in het wetsvoorstel opgenomen maatregelen zullen alle werknemers weer onder de wettelijke werknemersverzekeringen vallen.

5. Overige

De leden van de fractie van het CDA vragen wat de gevolgen van 1 à 2 jaar uitstel van een nieuwe regeling zouden zijn. In dit kader vragen de leden van deze fractie wat er precies gebeurt in de uitvoeringspraktijk wanneer de huidige wetgeving in stand blijft en er veel beter en gerichter wordt gecontroleerd en gecommuniceerd.
Een effectieve handhaving is bij de huidige VAR-systematiek onmogelijk. Om te kunnen handhaven is het van belang de mogelijkheid te hebben consequenties te verbinden aan het overtreden van de wet. Hier kunnen echter op dit moment bij de opdrachtgever geen consequenties aan worden verbonden. Eventuele handhaving kan alleen plaatsvinden bij de opdrachtnemer, die alle risico’s draagt, terwijl het vormgeven van een arbeidsrelatie een gezamenlijke verantwoordelijkheid van beide partijen is. Daarnaast creëert de VAR een schijnzekerheid over de fiscale status van

de opdrachtnemer. Bij de aanvraag van een VAR moet de opdrachtnemer inschatten hoe de arbeidsrelaties die hij nog zal aangaan zullen worden vormgegeven, terwijl er nog geen opdrachtgever in beeld hoeft te zijn. In de praktijk blijkt dan ook dat de feiten en omstandigheden regelmatig afwijken van die in de aanvraag. Handhaving vindt uitsluitend plaats bij de opdrachtnemer door de VAR te herzien. Dit wordt door vrijwel iedereen als uiterst onbevredigend ervaren. Indien de invoering van de in het wetsvoorstel opgenomen maatregelen 1 à 2 jaar wordt uitgesteld, zullen bovenstaande handhavingsproblemen, de disbalans tussen de verantwoordelijkheden voor de opdrachtnemer en de opdrachtgever en de schijnzekerheid voor de opdrachtnemer blijven bestaan. Daarnaast blijven ook de hoge administratieve lasten van de VAR-systematiek in stand. Om de in de inleiding genoemde redenen wordt de streefdatum voor inwerkingtreding verschoven van 1 januari 2016 naar 1 april 2016, waarbij een transitieplan zal worden gemaakt waarin onder andere een overgangstermijn tot 1 januari 2017 zal worden opgenomen. Meer uitstel is echter niet wenselijk.

De leden van de fractie van D66 vragen zich af of, in het geval dit wetsvoorstel niet of niet tijdig kracht van wet zou krijgen, het dan praktisch mogelijk zou zijn het VAR-systeem voorlopig intact te laten en de afgifte van de VAR te hervatten.
Als gekeken wordt naar de praktische problemen die hierdoor kunnen ontstaan, moet naar twee componenten gekeken worden: een ICT- en een uitvoeringscomponent. Het huidige VAR-automatiseringssysteem kan voor het eerste kwartaal van het jaar 2016 wel geschikt worden gemaakt, omdat dit slechts een korte periode is die noodzakelijk is voor een soepele transitie naar de nieuwe systematiek. Er kan dan worden volstaan met de op zich beperkte zogenoemde jaaraanpassingen. Een langere periode zou echter forse financiële en ICT inspanningen vergen. Het VAR-systeem is een verouderd systeem, waardoor het tevens de vraag is hoe de technische prestaties zich zullen ontwikkelen.
Indien iedereen die over een VAR voor 2016 wil beschikken deze bij de Belastingdienst aanvraagt, gaat het binnen de huidige context om de aanvraag en behandeling van ruim 500.000 aanvragen. Met betrekking tot het behandelproces moet hierbij worden onderkend dat met het huidige ICT-systeem de aanvraag niet volledig geautomatiseerd kan worden afgedaan, waardoor elk individueel verzoek nog enige handmatige werkzaamheden vereist. De extra capaciteit die ingezet zou moeten worden om deze aanvragen tijdig af te wikkelen, zou een onevenredig zware wissel trekken op de door de Belastingdienst in te zetten capaciteit voor overige (toezichts)werkzaamheden. Om deze reden zal ervoor worden gekozen om de geldigheidsduur van de bestaande VAR's te verlengen tot 1 april 2016, zodat er minder nieuwe VAR's worden aangevraagd. Een verlenging van de geldigheidsduur heeft al plaatsgevonden voor de in 2014 afgegeven VAR's om te bewerkstelligen dat ze in 2015 geldig blijven. Een tweede verlenging betekent dat de in 2014 en in 2015 afgegeven VAR's ook voor het eerste kwartaal van 2016 zullen gelden.

Omdat de leden van verschillende fracties ook vragen hebben gesteld die overeenkomen met de vragen die voortvloeien uit de brief van de FNV aan uw Kamer van 5 oktober 2015, behoeft die brief geen separate reactie, dit naar aanleiding van de vraag van de leden van de fractie van het CDA naar een reactie op de inhoud van die brief.

De Staatssecretaris van Financiën,
E.D. Wiebes